



Processo nº 10435.002603/2008-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2402-010.985 – 2^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária**
Sessão de 8 de dezembro de 2022
Recorrente PAULO BASTOS DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ATIVIDADE RURAL. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não seja comprovada pelo titular.

ÔNUS DA PROVA. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Ao contribuinte, após regular intimação fiscal, cabe o ônus de comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos relacionados na autuação.

MULTA DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI Nº 9.430/96. CABIMENTO.

A multa de ofício prevista no artigo 44, I, da Lei 9.430/96 deve ser lançada de ofício quando constatada a ocorrência do fato gerador não declarado pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Vinicius Mauro Trevisan e José Márcio Bittes.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto da decisão (fls. 267 a 295) que julgou procedente em parte a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física, Ano-calendário 2005, Exercício 2006 (fls. 4 a 10), lavrado em 02/01/2008, com crédito tributário apurado no valor de R\$ 245.595,42, em decorrência da omissão de rendimentos da atividade rural.

Após apresentação da impugnação (fls. 133 a 146), os autos foram convertidos em diligência para complementação da instrução processual (Resolução nº 669, fls. 234 a 241) e a Autoridade lançadora apresentou novos valores na apuração da base de cálculo (fls. 244 a 253).

Nova manifestação do contribuinte sobreveio às fls. 258 a 262.

A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente para considerar devido o imposto de renda pessoa física, para o ano-calendário de 2005, no valor de R\$ 111.870,62 e a multa de ofício de 75%, no valor de R\$ 83.902,96, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL.

O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade, devidamente comprovadas. A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do anocalendário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS OMITIDOS.

Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-seão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ALEGAÇÃO DE QUE A ORIGEM ESTÁ VINCULADA A RECEITAS ORIUNDAS DA ATIVIDADE RURAL.

Acatada a alegação de que a origem dos depósitos bancários está associada a receitas decorrentes da atividade rural, os valores não oferecidos espontaneamente à tributação devem ser submetidos às normas de tributação específicas, previstas na legislação que rege a atividade rural.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. APURAÇÃO DO VALOR OMITIDO.

A omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada não se confunde com a omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou com a omissão de rendimentos em razão de sinais exteriores de riqueza, por se tratarem de infrações distintas, apuradas de formas distintas e previstas em dispositivos legais também distintos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO BENIGNA.

As regras de interpretação da lei tributária previstas no Código Tributário Nacional aplicam-se apenas aos casos em que há dúvidas acerca da matéria, de fato ou de direito, ou da responsabilidade tributária, ou ainda quanto à penalidade a ser aplicada.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência da multa no percentual de 75%, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte. Não compete à instância administrativa a análise da vedação constitucional quanto à utilização de tributo com efeito confiscatório.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE.AUTO DE INFRAÇÃO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de realização de diligência e perícia quando demonstrado o caráter eminentemente protelatório de sua realização e quando não há dúvida para o julgamento da lide, mormente em se tratando de matéria cujo ônus da prova é do contribuinte.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDICAÇÃO DO PERITO.

Deve ser indeferido o pedido de perícia, que deixar de atender aos requisitos previstos em lei, entre os quais a indicação do perito.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. PRECLUSÃO.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazêlo em outro momento processual.

JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA . EFEITOS.

Os efeitos da jurisprudência judicial e administrativa no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil somente se aplicam às partes nelas envolvidas, não possuindo caráter normativo exceto nos casos previstos em lei.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado em 15/04/2013 (fl. 300) e apresentou recurso voluntário em 15/05/2013 (fls. 302 a 315 e documentos às fls. 316 a 358) sustentando: a) nulidade do lançamento por cerceamento de defesa; b) os depósitos são oriundos da atividade rural; alguns são de terceiros e não representam renda; c) indevida apuração da base de cálculo e; d) indevida aplicação da multa de ofício

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo, no entanto, deve ser parcialmente conhecido conforme análise da matéria abaixo.

Das alegações recursais

1. Preliminar de nulidade. Cerceamento do direito de defesa.

Alega o recorrente nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa em face da discriminação deficiente dos fatos geradores.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo, ao processo administrativo, o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72¹), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação que se lhe pesa, possa exercitar a sua defesa plena.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

O descumprimento de requisito formal só gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente² – art. 5º, LV, CF.

A DRJ concluiu que não houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte nos seguintes termos (fls. 275 e 276):

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

² PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, 2020, p. 748.

14. Do exame do auto de infração de fls. 6 a verifica-se que foi constituído crédito tributário com fundamento em omissão de rendimentos da atividade rural e não sob fundamento de depósitos bancários de origem não comprovada.

14.1 – No curso da ação fiscal, instado a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, o próprio contribuinte informa à autoridade fiscal, às fls. 23, que tais valores correspondem a receitas da atividade rural, como se pode ler do trecho abaixo transcrito:

7º - Na realidade os recursos financeiros movimentados derivam das receitas da atividade rural exercida na cidade de Cupira - Pernambuco com a venda da produção da pecuária leiteira e de corte.

8º - Portanto, é essa basicamente a fonte de recursos da origem dos créditos bancários, nada mais do que isso, fato que o fisco não poderá desconsiderar,

14.2 - Em sua peça impugnatória de fls. 137, a defesa reitera sua justificativa no sentido de que sua atividade profissional é exclusivamente, a de produtor rural, como se depreende da seguinte leitura:

O Impugnante é aposentado. Atualmente exerce, com exclusividade, a atividade produtor agropecuário, proprietário de fazendas, nas quais exerce comércio de gado e leite. Vive dignamente segundo as regras do direito, do bom costume e da moral, razão por que é respeitado no ambiente social em que vive, sem ostentação e sem apresentar qualquer sinal exterior de riqueza.

Ocorre que, o Impugnante, devido às suas atividades descritas acima, é titular das contas dos citados bancos, onde faz a movimentação de todos os valores relacionados à sua atividade rural (pagamentos, recebimentos, etc), o que não pode ser concluída que tal movimentação é considerada renda em favor do

14.3 – Conclui-se, portanto, o contribuinte não apenas possui condições de compreender a ocorrência do fato gerador a ele imputado, como ele próprio o noticiou à autoridade fiscal, seja apresentando os extratos bancários em que ocorreram as movimentações financeiras, seja informando à fiscalização que tais recursos se originaram da atividade rural por ele praticada.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

Da leitura do excerto, verifica-se que não há que se falar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

Se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte**, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Nesse ponto, rejeito a nulidade suscitada pelo recorrente.

2. Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não identificados

O recorrente alega a invalidade do lançamento baseado em presunção e que o depósito bancário, por si só, não é fato gerador do imposto de renda.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96³ autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não seja comprovada pelo titular.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como indício de omissão de rendimentos pois, o que se tributa não são os depósitos, mas a omissão de rendimentos representada por eles.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos.

Para o lançamento tributário com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96 não existe a necessidade de descortinar a origem do crédito bancário na obtenção de riqueza nova pelo titular da conta ou mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Trata-se de uma presunção legal, no entanto, relativa, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, do recorrente.

Ao contribuinte, após regular intimação fiscal, cabe o ônus de comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos relacionados na autuação. A comprovação deve ser feita de forma individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária - art. 36 da Lei nº 9.784/99⁴.

A matéria encontra-se sumulada na jurisprudência do CARF, nos termos da Súmula nº 26.

³ Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00 (oitenta mil Reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

⁴ Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Súmula CARF n° 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. IDENTIFICAÇÃO DO DEPOSITANTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

A infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, se aplica quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento de que seja titular. A mera identificação do depositante não é apta a elidir a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

(Acórdão nº 9202-009.617, Relatora Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, 2^a Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 05/08/2021)

Assim, não se comprovando a origem dos demais depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos.

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

3. Base de cálculo do lançamento

No tocante à apuração da base de cálculo do lançamento, o recorrente aponta as seguintes inconsistências que teriam gerado valores incorretos em seu desfavor de R\$ 46.140,00 (depósitos no Banco Rural) e R\$ 57.386,99 (depósitos no Banco do Brasil):

- a) Troca do dígito 6 pelo 8 em seis situações;
- b) O resgate de aplicação em título de renda fixo foi incluído como depósito em conta corrente;
- c) No mês de janeiro de 2005, a soma dos depósitos realizados na conta do Banco do Brasil totalizaram R\$ 2.613,01, e não R\$ 60.000,00 como concluiu o Fiscal autuante;

Dito isso, o recorrente reproduziu na planilha abaixo os alegados erros aptos a demonstrar a existência de diferença, a maior, na base de cálculo de R\$ 103.526,99.

Banco Rural

Data	Valor do crédito incorreto	Erro	Diferença
10/02	R\$ 18.233,50	Valor correto é de R\$ 16.223,50	R\$ 2.000,00
24/05		Não estornou cheques devolvidos	R\$ 1.100,00
02/06	R\$ 4.288,50	Valor correto é de R\$ 4.268,50	R\$ 20,00
08/06	R\$ 5.000,00	Trata-se de resgate de título de renda fixa	R\$ 5.000,00
21/06	R\$ 686,00	Valor correto é de R\$ 666,00	R\$ 20,00
01/07	R\$ 2.085,00	Trata-se de resgate de título de renda fixa	R\$ 2.000,00
08/08	R\$ 10.000,00	Trata-se de resgate de título de renda fixa	R\$ 10.000,00
24/08	R\$ 8.070,00	Valor correto é de R\$ 8.070,00	R\$ 2.000,00
09/09	R\$ 8.029,00	Valor correto é de R\$ 8.029,00	R\$ 2.000,00
23/12	R\$ 8.270,79	Valor correto é de R\$ 8.270,79	R\$ 2.000,00
23/12	R\$ 20.281,42	Trata-se de resgate de título de renda fixa	R\$ 20.000,00
Total			R\$ 46.140,00

Banco do Brasil

Data	Valor do crédito incorreto	Erro	Diferença
Janeiro	R\$ 60.000,00	Valor correto é de R\$ 2.613,01	R\$ 57.386,99

As mesmas alegações foram reproduzidas em Impugnação, ocasião em que o feito convertido em diligência (Resolução nº 669 – fls. 234 a 241) e a autoridade fiscal apurou novo valor para os depósitos anuais, no montante de R\$ 2.133.668,66 (fl. 251).

Conforme discorrido no tópico acima, a comprovação da origem dos recursos é ônus do contribuinte; não logrando comprovar, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte.

Há nesse caso, portanto, a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais — o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

A decisão recorrida analisou todas alegações de manifestadas pelo recorrente e concluiu que houve omissão de rendimentos a título de resultado da atividade rural, no valor anual de R\$ 408.805,13 (fls. 290 a 293):

59.3 – Passo a analisar as correções solicitadas pelo contribuinte, tanto aquelas indicadas em sua impugnação (fls. 133 a 146), quanto na manifestação posterior (fls. 258 a 262), em relação às planilhas já corrigidas pela fiscalização (fls. 244 a 250).

59.4 – No que tange às reclamações genéricas pela exclusão de cheques devolvidos, de estornos e de resgates de aplicações financeiras, não foram detectadas inclusões indevidas ou falta de exclusões, pois do exame das planilhas de fls. 244 a 250 vê-se que em todos os meses há referência a tais exclusões, assim como não há rubricas relativas a resgates de aplicações.

59.5 – Quanto ao Banco do Brasil, houve correção do valor relativo ao mês de janeiro, que passou a ser igual a R\$ 2.613,03 (fls. 250), e não mais a R\$ 60.000,00 (fls. 27).

59.6 – Quanto ao Banco Rural, foram analisados os seguinte itens, como indicados pela defesa:

(i) Não cabe razão à defesa ao pleitear a redução do crédito no valor de R\$ 4.288,50 para R\$ 4.268,50, uma vez que o valor efetivamente registrado é R\$ 4.288,50, conforme abaixo transcrito (fls. 53):

01	CHEQUE	802138	88,03	4.288,50
02	DEPÓSITO C/	802138	810,00	
02	DEP.CHEQUE	802007	4.800,00	505,00

(ii) No que se refere aos depósitos no mês de maio, verifica-se às fls. 51 que há dois registros de devolução de cheques no dia 24, totalizando R\$ 1.100,00, como a seguir transcrito.

24	CH COMP MAIOR V	854384	4.990,00
24	CH DEF DEVOLV	401134	1.000,00
24	CH DEF DEVOLV	000010	100,00
24	CHEQUE		65,93

Tais devoluções devem ser excluídas do valor apurado pela fiscalização, de modo que o total de créditos junto ao Banco Rural, a serem computados no mês de maio, deve ser igual a R\$ 109.531,42, resultado da diferença entre R\$ 110.631,42 e R\$ 1.100,00.

59.7 - Concluindo, o valor total dos depósitos creditados no ano-calendário de 2005, nas contas bancárias de titularidade do contribuinte foi igual a R\$ 2.132.586,66 conforme coluna (III) do demonstrativo abaixo:

Mês	Depósitos - Banco do Brasil (fls. 250)	Depósitos - Banco Rural (fls. 244 a 249)	Total de depósitos bancários (III = I + II)
(I)	(II)	(III = I + II)	
Jan	2.613,03	212.646,18	215.259,21
Fev	2.291,57	92.410,75	94.702,32
Mar	2.291,57	102.893,97	105.185,54
Abr	2.791,57	100.649,72	103.441,29
Mai	291,57	109.531,42	109.822,99
Jun	787,33	146.087,85	146.875,18
Jul	3.666,19	142.096,03	145.762,22
Ago	14.815,89	183.287,09	198.102,98
Set	3.286,19	245.608,70	248.894,89
Out	7.266,92	264.233,50	271.500,42
Nov	4.060,09	271.679,77	275.739,86
Dez	2.185,19	215.096,57	217.281,76
Total	46.347,11	2.086.221,55	2.132.568,66

60. O impugnante alega aditivamente que na apuração da omissão de rendimentos a autoridade fiscal não excluiu os valores que já haviam sido informados em sua declaração de ajuste do exercício 2006 e que teriam certamente passado por suas contas correntes, seja como os rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica (R\$ 3.957,10), seja como rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física/exterior (R\$ 20.019,90), assim como o resultado tributável da atividade rural (R\$ 17.708,60, correspondente à receita bruta de R\$ 88.543,00) e o total de rendimentos tributáveis (R\$ 41.685,60), de modo que o não abatimento de tal montante implicaria o pagamento em duplicidade.

60.1 – Ao contrário do que pensa a defesa, a fiscalização adotou critério que lhe foi bastante favorável. Nesse sentido, à luz da documentação de fls. 74 a 126, considerou comprovada a atividade rural do contribuinte, admitindo que todos os valores creditados nas contas bancárias do contribuinte se originaram dessa atividade rural.

60.2 - Dessa forma, e dando fé às informações prestadas pelo próprio contribuinte, atendeu a seu pleito formulado às fls. 23 e abaixo transcrita, submeteu à tributação do imposto de renda pessoa física somente 20% dos recursos depositados:

A – que a origem dos depósitos bancários sejam provenientes da receita da atividade rural.

B – que seja aplicada a norma que determina no caso de pessoa física para apuração da receita comida não serão considerados os valores individuais igual ou inferior a R\$ 12.000,00;

C – que seja feito o arbitramento da base de cálculo do imposto na forma da Lei nº 9.250 de 2005, artigo 18.

D – que da base de cálculo seja excluído o valor declarado em sua declaração do Imposto de Renda de R\$ 88.543,00.

60.4 - Entendo, assim, que a lei , mais precisamente os arts. 18 da Lei nº 9.250/1995, e o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, já acima copiado, não amparam a pretensão do contribuinte no sentido de serem excluídos os rendimentos declarados (recebidos de pessoa jurídica no valor de R\$ 3.957,10 e de pessoa física/externo, no valor de R\$ 20.019,90), vez que são exigidos a comprovação da atividade rural e a identificação individualizada de cada um dos depósitos, em ambos os casos por meio da documentação correspondente, o que não houve.

60.5 - Quanto ao pleito no sentido de serem excluídos os valores declarados relativos à atividade rural (R\$ 17.708,60, correspondente à receita bruta de R\$ 88.543,00), deve-se esclarecer que, para fins de atender ao critério adotado pela fiscalização – de que todos os depósitos se originaram da atividade rural – deve-se de fato excluir as valores da receita bruta da atividade rural (coluna IV), pois o correspondente resultado da atividade rural já foi submetido à tributação.

60.6- Concluindo, a omissão de rendimentos da pessoa física decorrente de omissão de resultado tributável da atividade rural totalizou R\$ 408.805,13 no ano-calendário de 2005, correspondendo aos valores relacionados na coluna (VI) do demonstrativo abaixo:

Mês	Depósitos - Banco do Brasil (fls. 250)	Depósitos - Banco Rural (fls. 244 a 249)	Total de depósitos bancários	Receita bruta declarada da atividade rural (fls. 15)	Omissão de receita bruta da atividade rural	Omissão de resultado da atividade rural
	(I)	(II)	(III = I + II)	(IV)	(V = III - IV)	(VI = 20% de V)
Jan	2.613,03	212.646,18	215.259,21	3.015,00	212.244,21	42.448,84
Fev	2.291,57	92.410,75	94.702,32	3.750,00	90.952,32	18.190,46
Mar	2.291,57	102.893,97	105.185,54	3.200,00	101.985,54	20.397,11
Abr	2.791,57	100.649,72	103.441,29	2.850,00	100.591,29	20.118,26
Mai	291,57	109.531,42	109.822,99	3.540,00	106.282,99	21.256,60
Jun	787,33	146.087,85	146.875,18	8.560,00	138.315,18	27.663,04
Jul	3.666,19	142.096,03	145.762,22	4.560,00	141.202,22	28.240,44
Ago	14.815,89	183.287,09	198.102,98	9.650,00	188.452,98	37.690,60
Set	3.286,19	245.608,70	248.894,89	12.145,00	236.749,89	47.349,98
Out	7.266,92	264.233,50	271.500,42	10.654,00	260.846,42	52.169,28
Nov	4.060,09	271.679,77	275.739,86	14.255,00	261.484,86	52.296,97
Dez	2.185,19	215.096,57	217.281,76	12.364,00	204.917,76	40.983,55
Total	46.347,11	2.086.221,55	2.132.568,66	88.543,00	2.044.025,66	408.805,13

61. Deve ser enfatizado que o lançamento foi efetuado com base no disposto no art. 18 da Lei nº 9.250/1995, caput e seu §2º, combinado com o §2º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

62. Considero , portanto, ter havido omissão de rendimentos a título de resultado da atividade rural, no valor anual de R\$ 408.805,13.

Ao recorrente caberia refutar a presunção contida na lei, pois a previsão legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário.

Nesse mesmos sentido:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1.^º de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, mediante documentação hábil e idônea, após regular intimação para fazê-lo. O consequente normativo resultante do descumprimento do dever de comprovar a origem é a presunção de que tais recursos não foram oferecidos à tributação, tratando-se, pois,

de receita ou rendimento omitido. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

(Acórdão nº 2202-007.866, Relator Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, publicado em 05/03/2021)

O recorrente não infirmou os fundamentos da decisão recorrida, tendo se limitado a manifestar os mesmos pontos trazidos em impugnação e devidamente enfrentados pela DRJ.

Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção.

Do exposto, a pretensão recursal não merece prosperar.

4. Da multa de ofício

Aduz o recorrente a inexigibilidade da multa de ofício de 75% prevista no art. 44, § 1º, I, da Lei nº 9.430/96.

O lançamento refere-se ao fato gerador ocorrido em 2005, antes portanto da alteração introduzida no art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Na redação anterior o inciso I previa a incidência de multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata e o § 1º do mesmo artigo previa que essa multa poderia exigida juntamente com o imposto ou isoladamente⁵.

Disso, a multa de ofício de 75% prevista no artigo 44, I, da Lei 9.430/96 deve ser lançada de ofício quando constatada a ocorrência do fato gerador não declarado pelo contribuinte.

⁵ Art. 44 [...]

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo,

Ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Ademais, não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a constitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de constitucionalidade, o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, bem como a Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Nesse sentido:

(...) DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF N° 26. A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Súmula CARF nº 26) OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DO PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO. COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA. A comprovação da origem dos créditos lançados em conta de depósito ou investimento deve ser realizada de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência de datas e valores entre as origens e os valores creditados em conta bancária. IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL. O exercício da atividade rural pelo contribuinte por si só não autoriza a presunção de que toda a sua movimentação financeira teve origem nessa atividade, não afastando a necessidade de comprovação, de forma individualizada, das origens dos depósitos bancários. DECLARAÇÃO APÓS INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO. SÚMULA CARF 33. A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. A multa de ofício está prevista no artigo 44, I da Lei 9.430/96 e se lança de ofício quando constatada a ocorrência do fato gerador não declarado pelo Contribuinte.

(Acórdão nº 2301-009.016, Relatora Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção, publicado em 10/05/2021)

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Dante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira